

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC078153

DGT: 19-11-2020

N.º CONSULTA VINCULANTE: V3388/2020

SUMARIO:

IVA. Tipo superreducido. Publicaciones. Una entidad mercantil tiene por objeto la formación a distancia y en línea a través de un programa educativo que se realiza mediante una plataforma en Internet.

Para la prestación de dicha formación, la mercantil adquiere diversos libros en formato digital a través de una suscripción de un año a una biblioteca de libros digitales. Complementariamente, los libros adquiridos vienen acompañados de unas guías didácticas y actividades complementarias que suplementan el contenido de los libros. Los libros adquiridos por la entidad mercantil disponen de ISBN. La empresa que suministra el acceso a la biblioteca digital se encuentra establecida en Panamá.

El concepto de prestación de servicios por vía electrónica engloba un conjunto heterogéneo de servicios y solo podrá beneficiarse del tipo reducido del 4 por ciento cuando el objeto de dicha prestación sea el suministro de libros, periódicos y revistas en los términos previstos en el art. 91.Dos.1.2.º de la Ley 37/1992 (Ley IVA).

Según el concepto de libro dado por la Ley 10/2007 (Ley de la lectura, del libro y de las bibliotecas), así como por la Real Academia Española y según se deduce de la Directiva 2006/112/CE del Consejo (Sistema Común del IVA), el soporte físico en el que aparezca el libro es indiferente para que sea considerado como tal, siempre que se trate una obra científica, literaria o de cualquier otra índole con extensión suficiente para formar volumen. En particular, la Ley 10/2007 (Ley de la lectura, del libro y de las bibliotecas) incluye dentro de este concepto a los libros electrónicos.

Por otro lado, a efectos de la aplicación del tipo reducido del Impuesto a las publicaciones, no es relevante la existencia de códigos de identificación sobre el contenido de los mismos. No obstante, ante la proliferación de productos de diferente naturaleza, en parte como consecuencia del desarrollo de la tecnología, dicho criterio debe ser revisado con el objeto de dotar de mayor seguridad jurídica a los operadores del mercado. Así, y sin perjuicio que la solicitud del ISBN tenga carácter voluntario, la asignación del mismo a una publicación debe apreciarse como un indicio o presunción a efectos de la consideración de la misma como «libro» de cara a aplicar el tipo reducido del 4 por ciento del Impuesto.

Lo anterior, no obstante, debe entenderse en el marco de una interpretación acorde a la normativa armonizada. En este sentido, pueden existir ciertos productos que, al amparo de la normativa sectorial puedan disponer de ISBN en virtud del Anexo del RD 2063/2008 (Desarrollo de la Ley 10/2007 de la lectura, del libro y de las bibliotecas) pero que deban excluirse de la aplicación del tipo reducido, tales como películas, vídeos, programas informáticos, publicaciones donde predomine el contenido multimedia o incluso publicaciones que por la cantidad de información externa a la propia obra que pueden llegar a incorporar mediante acceso directo a través de hipervínculos participan de la naturaleza de las bases de datos, entre otros.

Por lo que se refiere a las modalidades tecnológicas en que puede llevarse a cabo el suministro de las publicaciones referidas en el art. 91.Dos.1.2.º de la Ley, hay que tener en cuenta que el progreso técnico actual permite el acceso a las mismos no sólo por medio de descargas desde una página web, para su almacenamiento en el dispositivo del usuario y uso por tiempo indefinido, por ejemplo en formato PDF, sino la visualización/transmisión en directo o en continuo de la obra -«streaming»-, que no conlleva la citada descarga y almacenamiento en el dispositivo del usuario, y que, por tanto, puede implicar un uso temporal de la obra.

De esta forma, ambos procedimientos a la hora de suministrar las publicaciones digitales cumplirían la misma finalidad, la de permitir la lectura de la obra en cuestión, teniendo, en ambos casos, la consideración de servicios prestados por vía electrónica. De esta forma, con independencia de que el procedimiento tecnológico permita la descarga y almacenamiento de la obra o bien su visualización/transmisión en directo o en continuo, la tributación debería ser homogénea en aras de garantizar el principio de igualdad de trato. En consecuencia con lo anterior, y a pesar que la normativa interna del Impuesto no contempla expresamente la aplicación del tipo reducido en caso de préstamo de publicaciones procedentes de bibliotecas, de acuerdo con una interpretación sistemática y teleológica de la norma, debe entenderse que el tipo reducido igualmente es aplicable a los servicios prestados por vía electrónica que permitan, al menos temporalmente, como ocurre en el caso de préstamo de bibliotecas digitales, la visualización/transmisión en directo o en continuo de la obra -«streaming»-, en la medida que, una vez más, nos encontramos ante un servicio prestado por vía electrónica cuya finalidad no es otra que facilitar la lectura de un libro, periódico o revista.

En conclusión, de la información suministrada, y a falta de otros elementos probatorios, el servicio prestado por vía electrónica consistente en la suscripción a una biblioteca virtual por un periodo de tiempo determinado que permite el préstamo de libros electrónicos tributará al tipo reducido del 4 por ciento.

PRECEPTOS:

Ley 37/1992 (Ley IVA), arts. 4, 5, 8, 11, 69, 70, 72, 84 y 91.

Directiva 2006/112/CE del Consejo (Sistema Común del IVA), Anexos II y III.

Reglamento de ejecución (UE) n.º 282/2011 del Consejo (Disposiciones de aplicación de la Directiva 2006/112/CE), art. 7 y Anexo I.

Ley 10/2007 (Ley de la lectura, del libro y de las bibliotecas), arts. 2 y 8.

RD 2063/2008 (Desarrollo de la Ley 10/2007 de la lectura, del libro y de las bibliotecas), art. 5 y Anexo.

Descripción sucinta de los hechos:

La consultante es una entidad mercantil cuyo objeto es la formación a distancia y en línea a través de un programa educativo que se realiza a través de una plataforma en Internet.

Para la prestación de dicha formación, la consultante adquiere diversos libros en formato digital a través de una suscripción de un año a una biblioteca de libros digitales. Complementariamente, los libros adquiridos vienen acompañados de unas guías didácticas y actividades complementarias que suplementan el contenido de los libros. Los libros adquiridos por la consultante disponen de ISBN.

La empresa que suministra a la consultante el acceso a la biblioteca digital se encuentra establecida en Panamá.

Cuestión planteada:

Tratamiento a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido de la operación de adquisición de libros electrónicos por parte de la consultante.

Contestación:

1. El artículo 4, apartado uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), establece que “estarán sujetas al Impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el ámbito espacial del Impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, incluso si se efectúan a favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen.”

El apartado dos, letras a) y b), del mismo precepto señala que “se entenderán realizadas en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional:

a) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por las sociedades mercantiles, cuando tengan la condición de empresario o profesional.

(...).”

Por otra parte, de acuerdo con lo establecido en el artículo 5.º uno de la citada Ley 37/1992, se reputarán empresarios o profesionales, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido:

“a) Las personas o entidades que realicen las actividades empresariales o profesionales definidas en el apartado siguiente de este artículo.

No obstante, no tendrán la consideración de empresarios o profesionales quienes realicen exclusivamente entregas de bienes o prestaciones de servicios a título gratuito, sin perjuicio de lo establecido en la letra siguiente.

b) Las sociedades mercantiles, salvo prueba en contrario.

(...).”

En este sentido, el apartado dos, de este artículo 5, establece que “son actividades empresariales o profesionales las que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

En particular, tienen esta consideración las actividades extractivas, de fabricación, comercio y prestación de servicios, incluidas las de artesanía, agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras y el ejercicio de profesiones liberales y artísticas.”

En consecuencia, la entidad consultante tiene la condición de empresario o profesional y estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las entregas de bienes y prestaciones de servicios que en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional realice en el territorio de aplicación del Impuesto.

Para llevar a cabo dicha actividad la entidad incurre en la adquisición de una serie de inputs, en particular, libros electrónicos, mediante la suscripción a una biblioteca en línea. Dicho servicio es provisto por un proveedor establecido en un tercer país fuera de la Comunidad (Panamá). Esta operación es la que es objeto de análisis en la presente contestación en los términos que se expondrán a continuación.

2. Por su parte, el artículo 8, apartado uno, de la Ley 37/1992 considera entrega de bienes la transmisión del poder de disposición sobre bienes corporales, incluso si se efectúa mediante cesión de títulos representativos de dichos bienes.

El artículo 11 define las prestaciones de servicios como toda operación sujeta al citado tributo que, de acuerdo con esta Ley, no tenga la consideración de entrega, adquisición intracomunitaria o importación de bienes.

Finalmente, el artículo 69.Tres de la Ley 37/1992 que establece que a efectos de esta Ley, se entenderá por:

“4º. Servicios prestados por vía electrónica: aquellos servicios que consistan en la transmisión enviada inicialmente y recibida en destino por medio de equipos de procesamiento, incluida la compresión numérica y el almacenamiento de datos, y enteramente transmitida, transportada y recibida por cable, radio, sistema óptico u otros medios electrónicos y, entre otros, los siguientes:

- a) El suministro y alojamiento de sitios informáticos.
- b) El mantenimiento a distancia de programas y de equipos.
- c) El suministro de programas y su actualización.
- d) El suministro de imágenes, texto, información y la puesta a disposición de bases de datos.
- e) El suministro de música, películas, juegos, incluidos los de azar o de dinero, y de emisiones y manifestaciones políticas, culturales, artísticas, deportivas, científicas o de ocio.
- f) El suministro de enseñanza a distancia.

A estos efectos, el hecho de que el prestador de un servicio y su destinatario se comuniquen por correo electrónico no implicará, por sí mismo, que el servicio tenga la consideración de servicio prestado por vía electrónica.”.

La definición anterior es transposición de lo dispuesto en el anexo II de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, que ofrece un listado no exhaustivo de servicios electrónicos.

El contenido de dicho anexo queda complementado con lo dispuesto en el artículo 7 y el anexo I del Reglamento (UE) 282/2011 del Consejo, de 15 de marzo, por el que se aprueban las disposiciones de aplicación de la Directiva 2006/112/CE en los que se mencionan con mayor detalle los servicios que deben ser considerados como prestados por vía electrónica.

En concreto, en el citado anexo I del Reglamento nº 282/2011, se considera como “suministro de imágenes, texto e información y la puesta a disposición de bases de datos”, entre otros:

- “(…)
- c) contenido digitalizado de libros y otras publicaciones electrónicas;
 - d) suscripción a periódicos y revistas en línea;
- “(…)
- g) información en línea generada automáticamente por programas informáticos tras la introducción de datos específicos por el cliente, como datos jurídicos y financieros, por ejemplo, datos sobre la Bolsa continuamente actualizados;
- “(…)
- i) uso de motores de búsqueda y de directorios de Internet.”.

En consecuencia, la suscripción, por parte de la consultante, a un servicio de acceso a una biblioteca virtual por periodo de un año, que le permitirá acceder al contenido de una serie de libros electrónicos, tiene la consideración de servicio prestado por vía electrónica y estará sujeto al Impuesto sobre el Valor Añadido cuando se entienda realizado en el territorio de aplicación del Impuesto de acuerdo con las reglas de lugar de realización que resulten de aplicación.

3. El lugar de realización del hecho imponible prestaciones de servicios se encuentra regulado en los artículos 69, 70 y 72 de la Ley del Impuesto estableciendo el artículo 69, en su apartado uno, la regla general:

“Uno. Las prestaciones de servicios se entenderán realizadas en el territorio de aplicación del Impuesto, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado siguiente de este artículo y en los artículos 70 y 72 de esta Ley, en los siguientes casos:

1.º Cuando el destinatario sea un empresario o profesional que actúe como tal y radique en el citado territorio la sede de su actividad económica, o tenga en el mismo un establecimiento permanente o, en su defecto, el lugar de su domicilio o residencia habitual, siempre que se trate de servicios que tengan por destinatarios a dicha sede, establecimiento permanente, domicilio o residencia habitual, con independencia de dónde se encuentre establecido el prestador de los servicios y del lugar desde el que los preste.

(...).”

En consecuencia, el servicio prestado por vía electrónica objeto de consulta estará sujeto al Impuesto sobre el Valor Añadido toda vez que su destinatario, la consultante, es un empresario actuando como tal y radicando en el territorio de aplicación del impuesto la sede de actividad destinataria de los citados servicios.

En el caso objeto de consulta, la condición de sujeto pasivo corresponderá a la consultante dado que la empresa que presta el servicio de acceso a la biblioteca virtual no está establecida en el territorio de aplicación del impuesto, tal y como preceptúa el artículo 84.Uno.2º de la Ley 37/1992 que prevé que:

“Uno. Serán sujetos pasivos del Impuesto:

(...)

2.º Los empresarios o profesionales para quienes se realicen las operaciones sujetas al Impuesto en los supuestos que se indican a continuación:

a) Cuando las mismas se efectúen por personas o entidades no establecidas en el territorio de aplicación del Impuesto.

(...).”

4. Por lo que respecta al tipo impositivo, cabe destacar que la Directiva (UE) 2018/1713 del Consejo de 6 de noviembre de 2018, por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE en lo relativo a los tipos del Impuesto sobre el Valor Añadido aplicados a los libros, los periódicos y las revistas, ha modificado del punto 6) de su Anexo III, donde se recogen las categorías de bienes y servicios, estableciendo la posibilidad de que los Estados Miembros apliquen el tipo reducido a:

«6) Suministro, incluido el préstamo en bibliotecas, de libros, periódicos y revistas, bien en cualquier medio de soporte físico, bien por vía electrónica, o en ambas formas (incluidos folletos, prospectos y material impreso similar, libros ilustrados y de dibujo y coloreado infantiles, música impresa o manuscrita, mapas, planos y levantamientos hidrográficos y similares), que no sean íntegra o predominantemente publicaciones destinadas a la publicidad y que no consistan íntegra o predominantemente en contenidos de vídeo o música audible;».

El artículo 91, apartado dos.1, número 2º, de la Ley 37/1992, en la redacción dada por el Real Decreto-ley 15/2020 de 21 de abril, de medidas urgentes complementarias para apoyar la economía y el empleo (BOE del 22 de abril), por el que se transpone la Directiva (UE) 2018/1713 del Consejo de 6 de noviembre de 2018, con entrada en vigor desde el 23 de abril de 2020, dispone que:

“Dos. Se aplicará el tipo del 4 por ciento a las operaciones siguientes:

1. Las entregas, adquisiciones intracomunitarias o importaciones de los bienes que se indican a continuación:

(...)

2.º Los libros, periódicos y revistas, incluso cuando tengan la consideración de servicios prestados por vía electrónica, que no contengan única o fundamentalmente publicidad y no consistan íntegra o predominantemente en contenidos de vídeo o música audible, así como los elementos complementarios que se entreguen conjuntamente con aquellos mediante precio único.

Se comprenderán en este número las ejecuciones de obra que tengan como resultado inmediato la obtención de un libro, periódico o revista en pliego o en continuo, de un folio de dichos bienes o que consistan en la encuadernación de los mismos.

A estos efectos tendrán la consideración de elementos complementarios las cintas magnetofónicas, discos, videocasetes y otros soportes sonoros o videomagnéticos similares que constituyan una unidad funcional con el libro, periódico o revista, perfeccionando o completando su contenido y que se vendan con ellos, con las siguientes excepciones:

a) Los discos y cintas magnetofónicas que contengan exclusivamente obras musicales y cuyo valor de mercado sea superior al del libro, periódico o revista con el que se entreguen conjuntamente.

b) Los videocasetes y otros soportes sonoros o videomagnéticos similares que contengan películas cinematográficas, programas o series de televisión de ficción o musicales y cuyo valor de mercado sea superior al del libro, periódico o revista con el que se entreguen conjuntamente.

c) Los productos informáticos grabados por cualquier medio en los soportes indicados en las letras anteriores, cuando contengan principalmente programas o aplicaciones que se comercialicen de forma independiente en el mercado.

Se entenderá que los libros, periódicos y revistas contienen fundamentalmente publicidad cuando más del 90 por ciento de los ingresos que proporcionen a su editor se obtengan por este concepto.

Se considerarán comprendidos en este número las partituras, mapas y cuadernos de dibujo, excepto los artículos y aparatos electrónicos.”.

En virtud de lo anterior, el concepto de prestación de servicios por vía electrónica engloba un conjunto heterogéneo de servicios y solo podrá beneficiarse del tipo reducido del 4 por ciento cuando el objeto de dicha prestación sea el suministro de libros, periódicos y revistas en los términos previstos en el artículo 91, apartado dos.1, número 2º, de la Ley y de acuerdo con la doctrina reiterada establecida por este Centro directivo en las contestaciones a consultas vinculantes.

En este sentido, tal y como ya ha manifestado este Centro directivo en la contestación vinculante de 22 de julio de 2020, número V2509-20, debe tenerse en cuenta que las modificaciones de la Directiva 2006/112/CE establecidas por la Directiva (UE) 2018/1713 no tienen por objeto ampliar la aplicación del tipo reducido del Impuesto a servicios prestados por vía electrónica distintos del suministro y descarga digital de libros, periódicos y revistas, como pueden ser la puesta a disposición de bases de datos o el suministro de enseñanza a distancia. En este sentido, el considerando 5 de esta última Directiva señala expresamente que:

“5. Con el fin de evitar que la utilización de tipos reducidos del IVA se amplíe a los contenidos audiovisuales, conviene autorizar a los Estados miembros a aplicar un tipo reducido a los libros, periódicos y revistas únicamente si dichas publicaciones, independientemente de si son suministradas en cualquier medio de soporte físico como si lo son por vía electrónica, no consisten íntegra o predominantemente en música o contenidos de vídeo.”.

5. Por su parte, el concepto legal de “libro” se recoge en el artículo 2 de la Ley 10/2007, de 22 de junio, de la lectura, del libro y de las bibliotecas como se expone a continuación:

“Libro: obra científica, artística, literaria o de cualquier otra índole que constituye una publicación unitaria en uno o varios volúmenes y que puede aparecer impresa o en cualquier otro soporte susceptible de lectura.

Se entienden incluidos en la definición de libro, a los efectos de esta Ley, los libros electrónicos y los libros que se publiquen o se difundan por Internet o en otro soporte que pueda aparecer en el futuro, los materiales complementarios de carácter impreso, visual, audiovisual o sonoro que sean editados conjuntamente con el libro y que participen del carácter unitario del mismo, así como cualquier otra manifestación editorial.”.

Por otra parte, las dos primeras acepciones del Diccionario de la Real Academia Española definen la palabra “libro” como sigue:

- “1. m. Conjunto de muchas hojas de papel u otro material semejante que, encuadernadas, forman volumen.
2. m. Obra científica, literaria o de cualquiera otra índole con extensión suficiente para formar volumen, que puede aparecer impresa o en otro soporte.”.

Por tanto, según el concepto de libro dado por la Ley 10/2007, así como por la Real Academia Española y según se deduce de la Directiva 2006/112/CE, el soporte físico en el que aparezca el libro es indiferente para que sea considerado como tal, siempre que se trate una obra científica, literaria o de cualquier otra índole con extensión

suficiente para formar volumen. En particular, la Ley 10/2007 incluye dentro de este concepto a los libros electrónicos.

6. El artículo 8 de la citada Ley 10/2007 establece lo siguiente:

“1. El International Standard Book Number, número ISBN, es el número creado internacionalmente para dotar a cada libro de un código numérico que lo identifique, y que permite coordinar y normalizar la identificación de cualquier libro para localizarlo y facilitar su circulación en el mercado, estimulando la cooperación de los proveedores y usuarios de la información bibliográfica que constituye su objeto fundamental.

2. En aplicación de las recomendaciones y orientaciones internacionales aprobadas por la Agencia Internacional del ISBN, la Agencia Española del ISBN desarrolla el sistema del ISBN en nuestro país. La Agencia Española proporcionará al Ministerio de Educación, Cultura y Deporte los registros actualizados del ISBN, para garantizar la continuidad de la base de datos de libros editados en España y la de editoriales, gestionadas por dicho departamento.

(...).”.

El Real Decreto 2063/2008, de 12 de diciembre, por el que se desarrolla la Ley 10/2007, de 22 de junio, de la Lectura, del Libro y de las Bibliotecas en lo relativo al ISBN ha derogado las previsiones sobre el ISBN contenidas en el Decreto 2984/1972, de 2 de noviembre, por el que se establecía la obligación de consignar en toda clase de libros el número ISBN.

En consecuencia, la solicitud del ISBN se configura como acto potestativo, a los efectos de facilitar la comercialización de las publicaciones a través de los canales de venta, tal como se deduce del artículo 5 del Real Decreto 2063/2008 que establece los efectos de la asignación del ISBN:

“La asignación del ISBN tiene valor identificativo a los solos efectos de difusión y comercialización, sin que dicha asignación comporte elemento alguno de valoración de la obra registrada, ni acredite la publicación efectiva de la misma.”.

Sin perjuicio de su carácter potestativo, de acuerdo con lo previsto en el Anexo del Real Decreto 2063/2008 las publicaciones monográficas susceptibles de recibir la asignación de un ISBN son las siguientes:

“Obras monográficas impresas.

Publicaciones en Braille, o sus equivalentes en nuevas tecnologías.

Publicaciones que la editorial no tenga previsto actualizar regularmente ni continuar indefinidamente.

Separatas de artículos o números monográficos de una publicación seriada concreta.

Películas, vídeos y transparencias educativos o didácticos siempre que sean recursos didácticos de materias que se impartan en la enseñanza reglada, se indicará la materia y el curso al que va dirigida la publicación.

Audiolibros ya estén en soporte físico (casete, CD, DVD, etc.) o por Internet.

Publicaciones monográficas electrónicas, ya estén en soporte físico (como cintas legibles por máquina, disquetes o CD-ROM) o en Internet.

Copias digitales de publicaciones monográficas impresas.

Publicaciones multimedia cuyo componente principal sea el texto.

Publicaciones en microformas.

Programas informáticos educativos o didácticos que han sido diseñados con propósitos educativos o de capacitación como tutoriales para el aprendizaje.”.

7. Este Centro directivo se ha pronunciado en la contestación vinculante de 12 de marzo de 2014, número V0677-14, expresamente, sobre que a efectos de la aplicación del tipo reducido del Impuesto sobre el Valor Añadido a las publicaciones no es relevante la existencia de códigos de identificación sobre el contenido de los mismos.

No obstante, ante la proliferación de productos de diferente naturaleza, en parte como consecuencia del desarrollo de la tecnología, entiende este Centro directivo que dicho criterio debe ser revisado con el objeto de dotar de mayor seguridad jurídica a los operadores del mercado.

Así, y sin perjuicio que la solicitud del ISBN tenga carácter voluntario, es criterio de este Centro directivo (contestación vinculante de 29 de octubre de 2020, número V3232-20 y la de 30 de octubre de 2020, número V3245-20), el considerar que la asignación del mismo a una publicación debe apreciarse como un indicio o presunción a efectos de la consideración de la misma como “libro” de cara a aplicar el tipo reducido del 4 por ciento del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Lo anterior, no obstante, debe entenderse en el marco de una interpretación acorde a la normativa armonizada, en concreto, la Directiva (UE) 2018/1713, la cual, como se ha expuesto, no autoriza a aplicar el tipo

reducido a productos distintos de “libros, periódicos y revistas” como puedan ser aquellos que consistan íntegra o predominante en música o contenidos de vídeo.

En este sentido, pueden existir ciertos productos que, al amparo de la normativa sectorial puedan disponer de ISBN en virtud del Anexo del Real Decreto 2063/2008 pero que deban excluirse de la aplicación del tipo reducido, tales como películas, vídeos, programas informáticos, publicaciones donde predomine el contenido multimedia o incluso publicaciones que por la cantidad de información externa a la propia obra que pueden llegar a incorporar mediante acceso directo a través de hipervínculos participan de la naturaleza de las bases de datos, entre otros.

8. Por lo que se refiere a las modalidades tecnológicas en que puede llevarse a cabo el suministro de las publicaciones referidas en el artículo 91.Dos.1.2º de la Ley, hay que tener en cuenta que el progreso técnico actual permite el acceso a las mismas no sólo por medio de descargas desde una página web, para su almacenamiento en el dispositivo del usuario y uso por tiempo indefinido, por ejemplo en formato PDF, sino la visualización/transmisión en directo o en continuo de la obra (“streaming”), que no conlleva la citada descarga y almacenamiento en el dispositivo del usuario, y que, por tanto, puede implicar un uso temporal de la obra.

De esta forma, ambos procedimientos a la hora de suministrar las publicaciones digitales cumplirían la misma finalidad, la de permitir la lectura de la obra en cuestión, teniendo, en ambos casos, la consideración de servicios prestados por vía electrónica. De esta forma, con independencia de que el procedimiento tecnológico permita la descarga y almacenamiento de la obra o bien su visualización/transmisión en directo o en continuo, la tributación debería ser homogénea en aras de garantizar el principio de igualdad de trato que, de acuerdo con la jurisprudencia comunitaria, exige que no se trate de manera diferente situaciones que son comparables y que situaciones diferentes no sean tratadas de manera idéntica, salvo que este trato esté justificado objetivamente (sentencias de 12 de noviembre de 2014, Guardian Industries y Guardian Europe/Comisión, C 580/12 P, EU:C:2014:2363, apartado 51, y de 4 de mayo de 2016, Pillbox 38, C 477/14, EU:C:2016:324, apartado 35).

En consecuencia con lo anterior, y a pesar que la normativa interna del Impuesto, tras la transposición de la Directiva (UE) 2018/1713, no contempla expresamente la aplicación del tipo reducido en caso de préstamo de publicaciones procedentes de bibliotecas, de acuerdo con una interpretación sistemática y teleológica de la norma, debe entenderse que el tipo reducido igualmente es aplicable a los servicios prestados por vía electrónica que permitan, al menos temporalmente, como ocurre en el caso de préstamo de bibliotecas digitales, la visualización/transmisión en directo o en continuo de la obra (“streaming”), en la medida que, una vez más, nos encontramos ante un servicio prestado por vía electrónica cuya finalidad no es otra que facilitar la lectura de un libro, periódico o revista.

En conclusión, de la información suministrada en el escrito de consulta, y a falta de otros elementos probatorios, el servicio prestado por vía electrónica consistente en la suscripción a una biblioteca virtual por un periodo de tiempo determinado que permite el préstamo de libros electrónicos tributará al tipo reducido del 4 por ciento.

9. Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.